

**Audience publique du 6 avril 2006**

Recours formé par Monsieur ..., ...,  
contre un bulletin d'impôt émis par le bureau d'imposition ...  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 20534 du rôle et déposée le 3 novembre 2005 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., employé d'Etat, demeurant à L-..., tendant à la réformation du bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003 du bureau d'imposition ... du 15 décembre 2004, pour autant que 139.723,05 € lui ont été mis en compte au titre de revenus nets divers se rattachant à la vente d'un immeuble ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 3 février 2006 ;

Vu le mémoire en réplique, intitulé « *mémoire en réponse* », déposé au greffe du tribunal administratif par le demandeur en date du 1<sup>er</sup> mars 2006 ;

Vu les pièces versées au dossier et notamment le bulletin litigieux ;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur ... et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 29 mars 2006.

---

Par acte passé devant Maître Georges D'HUART, notaire de résidence à Pétange, du 7 novembre 2003, Monsieur ..., préqualifié, vendit à Monsieur ... une maison d'habitation sise à ..., au prix de 310.000,- €.

Par bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003 à l'adresse de Monsieur ..., émis le 15 décembre 2004, le bureau d'imposition ... qualifia un montant de 139.723,05 € de « *revenus extraordinaires* » suivant les articles 131(3) et 132(3) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après dénommée « *LIR* », pour retenir dans le chef de Monsieur ... un impôt sur revenus extraordinaires conformément à l'article 131(1) d) LIR de 10.004,- €.

Par courrier du 19 janvier 2005 à l'adresse du bureau d'imposition ..., Monsieur ... sollicita des informations « *sur les raisons de la mise en compte de 139.723,05 € au titre de revenus nets divers* » estimant notamment qu' « *au sens de l'alinéa (2) de l'article 102bis LIR l'habitation constituait ma résidence principale* »,

tout en sollicitant dudit bureau de bien vouloir l'informer « *si vous corrigerez le bulletin d'imposition* ».

Suivant courrier du 21 janvier 2005, le bureau d'imposition ... répondit à Monsieur ... ce qui suit :

*« Me référant à votre lettre en date du 19 janvier 2005, le soussigné vous prie de bien vouloir considérer les observations suivantes :*

*En effet, d'après la circulaire n° 99ter/1 du 29 décembre 1994 (dont extraits en annexe) vous ne remplissez pas les critères de l'article 102bis, al. 2 L.I.R.*

*En conclusion, le bureau d'imposition ... n'est pas enclin à satisfaire votre demande en redressement du bulletin d'impôt sur le revenu 2003 ».*

Par courrier du 22 février 2005, Monsieur ... introduisit une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le directeur* », réclamation ainsi libellée :

*« Monsieur le Directeur,*

*Par la présente, je me permets d'introduire auprès de la Direction des Contributions Directes un recours concernant notre bulletin d'imposition du 15 décembre 2004.*

*Contrairement à l'avis du préposé du bureau d'... concernant l'imposition d'une plus-value et au sens de l'alinéa (2) de l'article 102 bis LIR, je crois bien remplir simultanément les 3 conditions de l'article 102 bis al. 2 L.I.R.. En effet, cet article « prévoit que dans certains cas une habitation dont le contribuable est propriétaire est assimilée à sa résidence principale, alors même qu'il ne l'occupe pas au moment de la vente ».*

- *J'ai habité la maison à ... dès 1976, date de l'achèvement de la maison. J'ai acquis l'habitation en 1986.*
- *Je ne suis pas propriétaire d'une autre habitation.*
- *L'abandon de la maison à ... est motivé par des raisons d'ordre familial. Après le décès de ma première femme, j'ai épousé ... alors députée de la circonscription ... du pays. Mon déménagement s'imposait au vu des activités de mon épouse.*

*Au vu de ce qui précède, je vous saurais gré de bien vouloir reconsidérer notre bulletin d'imposition du 15.12.2004 ».*

Ladite réclamation étant restée sans réponse de la part du directeur, Monsieur ... a fait introduire un recours en réformation à l'encontre du bulletin de l'impôt sur le revenu 2003 émis par le bureau d'imposition d'... en date du 15 décembre 2004 par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 3 novembre 2005.

L'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif n'admet l'introduction d'un recours devant le

tribunal administratif, en cas de silence de plus de six mois du directeur suite à une réclamation, que contre « *la décision qui fait l'objet de la réclamation* », en l'espèce le bulletin d'impôt sur le revenu prévu du 15 décembre 2004.

Il s'ensuit que le recours visant concrètement le bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003, versé comme pièce par Monsieur ..., doit être considéré comme étant dirigé directement contre ledit bulletin d'impôt sur le revenu.

Au vu des dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts, communément appelée « *Abgabenordnung* », en abrégée « *AO* », et de l'article 8 (3) 3. de la loi précitée du 7 novembre 1996, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé contre un bulletin de l'impôt sur le revenu en cas de silence du directeur de plus de six mois suite à une réclamation dûment introduite par le contribuable. Il s'ensuit que le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit, lequel est encore recevable pour avoir été déposé dans les formes et délai de la loi dans la mesure où il entend déférer au tribunal le bulletin d'impôt litigieux du 15 décembre 2004.

A l'appui de son recours, Monsieur ... expose avoir acquis une maison d'habitation sise à ..., au courant de l'année 1986 ensemble avec son épouse entretemps décédée, que suite au décès de son épouse, il aurait déménagé dudit immeuble au courant du mois de novembre 1996 pour aller habiter ensemble avec Madame ... à son adresse actuelle à ... et avec laquelle il se serait marié en date du 19 décembre 1997. Monsieur ... précise encore qu'il aurait donné en location l'immeuble sis à ... entre janvier 1999 et juillet 2003 et qu'il aurait procédé à la vente dudit immeuble en date du 7 novembre 2003. En conséquence, il estime ne pas devoir être imposé sur le produit de vente de l'immeuble au motif que ledit immeuble serait à considérer comme « *résidence principale* ». En effet, le demandeur soutient remplir les trois conditions de l'article 102bis (2) LIR, étant donné qu'il aurait habité l'immeuble à ... dès 1976, qu'il ne serait pas propriétaire d'une autre habitation et que l'abandon de l'immeuble à ... aurait été motivé pour des raisons d'ordre familial, suite au décès de sa première épouse et à son mariage subséquent avec Madame ..., députée de la circonscription Est du pays, de sorte que ce serait à tort que le bureau d'imposition d'... aurait estimé qu'il aurait réalisé un revenu net divers imposable au sens de l'article 99ter LIR.

Dans son mémoire en réponse, le délégué du gouvernement admet que l'article 102bis alinéa 2 LIR assimile à une résidence principale, dont la réalisation ne donne pas lieu à un revenu net divers, une habitation qui n'est pas occupée par le contribuable au moment de la réalisation, « *à condition qu'il ne soit pas propriétaire d'une autre habitation, qu'il ait occupé dans le temps l'habitation en question à la suite de l'acquisition et l'ait abandonnée pour l'un des motifs visés par la loi* ». Le représentant étatique demande en conséquence au tribunal administratif de décider « *selon sa prudence si, dans les circonstances de l'espèce, le changement de résidence en 1996 peut être considéré comme étant en rapport avec la profession de l'épouse, étant donné que selon notre droit constitutionnel le député n'exerce pas une profession mais un mandat politique, de surcroît non rémunéré* ».

Aux termes de l'article 99ter LIR :

- « (1) *Est imposable aux termes du présent article, le revenu provenant de l'aliénation à titre onéreux, plus de deux ans après leur acquisition ou leur constitution, d'immeubles qui ne dépendent ni de l'actif net investi d'une entreprise, ni de l'actif net servant à l'exercice d'une profession libérale. Sont également exclus des immeubles dépendant d'une exploitation agricole ou forestière, sauf en ce qui concerne le sol.*  
(...)
- (6) *Le présent article n'est pas applicable dans la mesure où l'aliénation porte sur un immeuble bâti qui constitue, au sens de l'article 102bis, la résidence principale du contribuable ».*

L'article 102bis LIR énonce ce qui suit :

- « (1) *Aux fins de l'application des articles 99bis et 99ter, une habitation appartenant au contribuable est à considérer comme sa résidence principale, lorsqu'elle constitue sa résidence habituelle depuis l'acquisition ou l'achèvement de l'habitation ou au moins pendant les cinq années précédant la réalisation. Cette condition de durée ne doit cependant pas être remplie, lorsque l'habitation est réalisée pour des motifs d'ordre familial ou en vue d'un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable ou de son conjoint.*
- (2) *Une habitation appartenant au contribuable et qui n'est pas occupée par lui est assimilée à une résidence principale, lorsque le contribuable l'a occupée à la suite de l'acquisition ou de l'achèvement, qu'il n'est pas propriétaire d'une autre habitation et que l'abandon de cette habitation a été motivé par des raisons d'ordre familial ou par un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable ou de son conjoint.(...) ».*

En l'espèce, les parties respectives sont en accord pour soutenir que Monsieur ... a occupé l'immeuble litigieux à ... à la suite de l'acquisition ou de l'achèvement et qu'il n'est pas propriétaire d'une autre habitation.

Concernant la troisième condition exigée par l'alinéa 2 de l'article 102bis LIR, à savoir l'abandon de l'habitation pour des raisons d'ordre familial ou en raison d'un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable ou de son conjoint, force est de constater que Monsieur ..., déjà dans son courrier du 19 janvier 2005 à l'adresse du bureau d'imposition d'..., a soutenu que l'abandon de l'immeuble à ... aurait été justifié par son mariage avec Madame ... et le déménagement dans sa nouvelle résidence principale à ....

Dans ce contexte, il convient de relever que ledit bureau d'imposition, tout en se référant à la circulaire 99ter/1 du 29 décembre 1994 ayant trait à l'imposition des plus-values immobilières, affirme laconiquement que Monsieur ... ne remplirait pas les critères de l'article 102bis, alinéa 2 LIR, sans pour autant contredire la version des faits telle que présentée par le demandeur. Pour le surplus, le demandeur a encore précisé dans son mémoire en réplique que l'abandon de l'habitation à ... ne se trouvait pas motivé à titre principal par les raisons professionnelles dans le chef de son épouse, mais principalement par les raisons d'ordre familial, à savoir son remariage en 1997 et les raisons de planification familiale s'en dégageant, raisons qui ne sauraient être

mises en doute, d'autant plus que les époux ..... sont encore les parents de deux enfants nés le ..., respectivement le ....

Il se dégage des développements qui précèdent que le recours est fondé et que le bulletin déféré encourt la réformation en ce sens que le montant de 139.723,05 € doit être exempté de l'impôt sur le revenu, en tant que plus-value provenant de l'aliénation d'une résidence principale.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme dans la mesure où il est dirigé contre le bulletin d'impôt litigieux du 15 décembre 2004 ;

au fond, déclare le recours justifié ;

partant, par réformation du bulletin d'impôt entrepris, dit que le montant de 139.723,05 € est à exempter de l'impôt sur le revenu ;

renvoie l'affaire au directeur de l'administration des Contributions directes en vue de son transfert au bureau d'imposition compétent aux fins d'exécution ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé par:

M. Schroeder, premier juge,  
M. Spielmann, juge,  
Mme Gillardin, juge,

et lu à l'audience publique du 6 avril 2006 par le premier juge en présence de M. Legille, greffier.

Legille

Schroeder